

Audience publique du 23 mars 2011

Recours formé par
Monsieur ..., ...
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 27303 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 16 septembre 2010 par Monsieur ..., demeurant à L-..., portant recours non autrement qualifié contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 15 juin 2010 ayant rejeté sa réclamation du 19 juillet 2007 contre les bulletins de l'impôt sur le revenu pour les années 2002 et 2003 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 8 décembre 2010 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision critiquée ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Monsieur ... en ses explications et Madame le délégué du gouvernement Monique Adams en sa plaidoirie.

En date du 25 avril 2007, le bureau d'imposition Capellen, section des personnes physiques, de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le bureau d'imposition », émit à l'égard de Monsieur ..., imposé collectivement avec son épouse, Madame ..., les bulletins de l'impôt sur le revenu pour les années 2002 et 2003, avec la mention suivante « *l'imposition diffère de la déclaration sur les points suivants. Imposition svt. notre courrier du 2 février 2007* ».

Par courrier du 19 juillet 2007, Monsieur ... introduisit une réclamation contre les prédicts bulletins.

Par une décision du 15 juin 2010, répertoriée sous le n° ... du rôle, le directeur de l'administration des Contribution directes, ci-après désigné par « le directeur », déclara ladite réclamation non fondée aux motifs suivants :

« Nach Einsicht der am 19. Juli 2007 eingegangenen Rechtsmittelschrift mit welcher Herr ..., wohnhaft in L-..., die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2002 und 2003, zugestellt am 25. April 2004, anführt ;

Nach Einsicht der Steuerakte ;

Nach Einsicht der §§ 228 und 301 der Abgabenordnung (AO) ;

Nach Einsicht der Aufforderung des Steuerdirektors vom 16. März 2010 und der Antwort des Reklamanten am 30. April 2010 ;

In Erwägung, dass das Rechtsmittel form- und fristgerecht eingelegt wurde ;

In Erwägung, dass zwar im Streitfall die Einreichung eines Schriftsatzes, um mehrere Bescheide anzufechten, weder gegen das Steuergeheimnis noch gegen Zuständigkeitsregeln und Verfahrensvorschriften verstößt; dass gleichwohl jede Verfügung einzeln geprüft werden muss und es der Rechtsbehörde vorbehalten ist, zusammenhängende Verfahren gegebenenfalls zu verbinden (Staatsrat: 06.02.1996, Nr. 8925) ;

Dass infolgedessen vorliegender Anfechtungsentscheid zu den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2002 und 2003 ergeht ;

In Erwägung, dass der Rechtsmittelführer schreibt: „Ich habe ihnen schon mit meinem Schreiben vom 17.02.07 mitgeteilt, dass ich mit ihrer Veranlagung nicht einverstanden bin. Ergänzend zu meinen Einwänden im obigen Schreiben möchte ich noch festhalten, dass die von ... geleisteten Zahlungen im Jahre 2002 und 2004 nicht nur diese Jahre betreffen sondern auch die vorhergehenden. Sie enthalten zudem auch Verzugszinsen und sind auch als Entschädigung für Spesen und außerordentliche Aufwendungen (z.B. Anwaltshonorare) sowie Vermögensverluste zu verstehen" ;

In Erwägung, dass gemäß § 243 AO die Rechtsmittelbehörden die Sache von Amts wegen zu ermitteln haben und nicht an die Anträge der Rechtsmittelführer gebunden sind ;

In Erwägung, dass das Steueramt dem Reklamanten mit Schreiben vom 2. Februar 2007, in Ausführung von § 205 Absatz 3 AO, die Punkte zur vorherigen Äußerung mitgeteilt hatte, in denen es wesentliche Abweichungen von den Steuererklärungen der Jahre 2002, 2003 und 2004 vorzunehmen beabsichtigte; dass der Reklamant am 17. Februar 2007 per Fax Stellung hierzu genommen hatte ;

In Erwägung, dass der Reklamant am 16. März 2010 vom Steuerdirektor aufgefordert wurde, die als freiberuflich angegebene Tätigkeit zu beschreiben sowie die Belege zu diesen Einnahmen und Ausgaben beizulegen und seine Behauptung zu belegen, die Auszahlungen von „..." würden nicht nur Renten enthalten ;

In Erwägung, dass der Rechtsmittelführer am 30. April 2010 hierzu folgendermaßen Stellung bezieht: « Leider ist es mir derzeit nicht möglich, Ihnen weitere Belege zu meinen Einnahmen und Ausgaben zu beschaffen, da ich diese meines Wissens bereits im Original meinen jeweiligen Steuererklärungen beigelegt habe. Bezüglich der Art und der Finanzierung der Auszahlungen der „..." (bzw. der Kompensation meiner Vermögensverluste) wurden teilweise mündliche Absprachen getroffen. Ich habe daher versucht, mit den damals zuständigen Stellen meines früheren Arbeitgebers Kontakt aufzunehmen. Leider musste ich feststellen, dass der verantwortliche Ressortleiter, Herr Dr. ..., anfangs dieses Jahres verstorben ist und die anderen teilweise involvierten Mitarbeiter bereits pensioniert sind. Ich bedauere, dass ich Ihnen keinen besseren Bescheid geben kann und bitte Sie, mir mitzuteilen, wie wir die Angelegenheit weiter bearbeiten können. » ;

In Erwägung, dass der Reklamant zwar angibt, er habe seinen Steuererklärungen die Belege beigelegt, dass diese sich jedoch nicht in seiner Steuerakte befinden; dass eine diesbezügliche Nachfrage beim Steueramt ergeben hat, dass auch dort keine diesbezüglichen Unterlagen zu den strittigen Steuerjahren aufbewahrt wurden ;

In Erwägung, dass der Steuereinsammler die tatsächlichen Verhältnisse einer Nachprüfung unterziehen wollte, jedoch an der Weigerung der Reklamanten, zusätzliche Informationen zu den strittigen Steuerjahren zu liefern, scheiterte ;

In Erwägung, dass, soweit ein Steuerpflichtiger, wie im vorliegenden Fall, sich der Aufforderung des Steuereinsammlers im Rechtsmittelverfahren zu weiteren Erklärungen entgegen den Vorschriften von § 170 ff AO, verweigert, gemäß § 217 AO die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen sind ;

« Dass die Steuerpflichtigen sich selbst mögliche Nachteile der durch ihr eigenes Fehlverhalten erzwungenen Schätzung zuzuschreiben haben » (Ständige Rechtsprechung: Staatsrat 11.04.1962, Nr. 5742; Tribunal administratif 19.06.2000, no 11295) ;

In Erwägung, dass somit die Besteuerung der Punkte, in denen das Steueramt von der Erklärung abgewichen ist und mithin auf dem Schätzungswege nach § 217 AO veranlagt hat, nicht zu beanstanden ist und den gesetzlichen Bestimmungen entspricht ;

In Erwägung, dass darüber hinaus die Besteuerungen den gesetzlichen Bestimmungen entsprechen und auch nicht beanstandet wurden ;

**AUS DIESEN GRÜNDEN
ENTSCHEIDET**

die Anfechtungen sind zulässig,

sie werden als unbegründet zurückgewiesen. (...) »

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 16 septembre 2010, Monsieur ... a introduit un recours non autrement qualifié contre la prédite décision du directeur.

Le demandeur n'ayant pas qualifié son recours, il y lieu d'admettre qu'il a entendu introduire le recours prévu par la loi.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « Abgabenordnung », en abrégé « AO », et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation de sa part contre un bulletin de l'impôt sur le revenu.

Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours en réformation dirigé contre la décision directoriale précitée du 15 juin 2010.

Le délégué du gouvernement conclut de prime abord à l'irrecevabilité du recours pour violation de l'article 1^{er} de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les

juridictions administratives, en ce que la requête introductive d'instance n'indiquerait ni l'objet de la demande, ni les faits et les moyens concrets à la base du recours.

Monsieur ... n'a pas pris position par rapport à ce moyen d'irrecevabilité.

Aux termes de l'article 1^{er}, alinéa 2 de la loi précitée du 21 juin 1999, la requête introductive doit contenir notamment l'exposé sommaire des faits et des moyens invoqués, ainsi que l'objet de la demande, tandis qu'aux termes de l'article 29 de la même loi, l'inobservation des règles de procédure n'entraîne l'irrecevabilité de la demande que pour autant que cette inobservation porte atteinte aux droits de la défense.

Il appartient au tribunal saisi d'apprécier *in concreto* si l'exposé sommaire des faits et des moyens, ensemble les conclusions s'en dégageant, est suffisamment explicite ou non. L'*exceptio obscuri libelli*, qui est d'application en matière de contentieux administratif, sanctionne d'une nullité l'acte y contrevenant, étant entendu que son but est de permettre au défendeur de savoir quelle est la décision critiquée et quels sont les moyens à la base de la demande, afin de lui permettre d'organiser utilement sa défense (cf. trib. adm. 4 avril 2000, n° 11554 du rôle, Pas. adm. 2010, V° Procédure contentieuse, n° 370).

S'il suffit que cet exposé soit sommaire, la requête introductive d'un recours ne doit cependant pas rester muette sur les moyens à son appui, elle ne doit pas être dépourvue des indications indispensables et elle doit contenir des conclusions. Une insuffisance initiale constitue un vice entachant la requête introductive d'instance et ne saurait être ni purgée par un renvoi à des pièces jointes, ni par des explications orales à l'audience.

S'il est certes vrai qu'en l'espèce la requête introductive d'instance est sommaire, il n'en reste pas moins que le demandeur a précisé l'acte attaqué, à savoir la décision du directeur du 15 juin 2010. Il a également formulé au moins un moyen à l'appui de son recours, en ce qu'il conteste avoir refusé de communiquer des pièces au directeur et soutient que les pièces justifiant ses déclarations se trouveraient dans le dossier fiscal, alors que le directeur s'est fondé sur un tel refus pour rejeter la réclamation du demandeur, pour constater son impossibilité de contrôler la situation fiscale exacte à défaut pour le demandeur de fournir des justificatifs supplémentaires et pour ainsi confirmer le bien-fondé des redressements effectués par le bureau d'imposition, le cas échéant, par la voie de la taxation.

Indépendamment de la pertinence du moyen ainsi soulevé par le demandeur, celui-ci est à considérer comme constituant un moyen libellé de façon suffisamment précise au regard des exigences de l'article 1^{er} de la loi du 21 juin 1999, précitée. S'y ajoute que le délégué du gouvernement a utilement pu prendre position quant au fond, de sorte que ses droits de la défense n'ont pas été violés en l'espèce.

Il s'ensuit que le moyen d'irrecevabilité soulevé par le délégué du gouvernement est à rejeter.

Le recours est dès lors recevable pour avoir par ailleurs été introduit dans le délai de la loi.

Quant au fond, il convient de relever que la décision du directeur repose sur le constat que malgré une demande afférente du directeur du 16 mars 2010 adressée au demandeur suite à sa réclamation du 19 juillet 2007, ce dernier n'a pas fourni les pièces justificatives supplémentaires requises afin de permettre au directeur d'examiner le dossier et de procéder au contrôle de la situation exacte du demandeur.

En effet, dans ledit courrier du 16 mars 2010, le directeur a invité le demandeur à fournir des explications en ce qui concerne son activité d'indépendant, de fournir des justificatifs par rapport à ses revenus et dépenses, ainsi que de fournir des justificatifs par rapport à son affirmation que les paiements reçus de la part de l'entreprise ... n'engloberaient pas exclusivement des rentes.

A l'appui de son recours, le demandeur conteste avoir refusé de produire des informations supplémentaires et soutient que des pièces justificatives en original se trouveraient toujours auprès de l'administration des Contributions directes.

C'est cependant à juste titre que le délégué du gouvernement a relevé qu'en vertu de l'article 59 de la loi du 21 juin 1999, précitée, la preuve des faits libérant de l'obligation fiscale ou réduisant la cote d'impôt appartient au contribuable.

S'il est certes vrai qu'il se dégage du dossier fiscal que le demandeur a joint à ses déclarations d'impôt respectives pour les années 2002 et 2003 des pièces justificatives, il n'en reste pas moins que face au courrier du directeur du 16 mars 2010, dont il se dégage que les pièces à la disposition de l'administration sont jugées insuffisantes, le demandeur s'est borné à déclarer, à travers un courrier du 30 avril 2010, qu'il n'était pas en mesure de fournir à l'administration d'autres justificatifs que ceux se trouvant déjà dans le dossier fiscal. Il a pareillement déclaré qu'il n'a pas pu obtenir des justificatifs quant à la nature des paiements reçus de la part de la société Dans la requête introductive, le demandeur ne fait pas non plus état de nouveaux justificatifs, mais se contente de renvoyer à ceux qui, d'après lui, se trouveraient dans le dossier fiscal.

Compte tenu des considérations qui précèdent, le tribunal est amené à retenir que le constat du directeur dans sa décision du 15 juin 2010 que le demandeur n'a pas fourni les justificatifs nécessaires de nature à étayer ses explications et contestations, n'a pas été infirmé par le demandeur.

Il convient encore de relever que le demandeur a déclaré à l'appui de son recours que ses contestations portent sur quatre points à savoir, l'imposition de ses revenus provenant de rentes, des investissements opérés dans sa maison d'habitation, les dépenses pour activités professionnelles accessoires et pour la recherche d'emploi, respectivement les dépenses de bienfaisance, et enfin l'impôt sur la fortune de 2002, par renvoi à un courrier de sa part du 17 février 2007. Il y a cependant lieu de rappeler que le tribunal est saisi d'un recours contentieux portant contre un acte déterminé, de sorte que l'examen auquel il doit se livrer ne peut s'effectuer que dans le cadre des moyens invoqués par le demandeur pour contrer les motifs spécifiques figurant dans la décision directoriale, son rôle ne consistant pas à procéder indépendamment de ces motifs à un réexamen général et global de la situation du demandeur. Force est au tribunal de constater que le demandeur ne lui a soumis aucune conclusion en droit qu'il entend tirer de sa prédite déclaration quant à l'objet de ses contestations qui serait de nature à ébranler la légalité de la décision du directeur du 15 juin 2010.

Il suit de l'ensemble des considérations qui précèdent et à défaut d'autres moyens, que le recours introduit contre la décision du directeur du 15 juin 2010 est à déclarer non fondé.

Pour le surplus, le demandeur a sollicité dans la requête introductive d'instance de pouvoir consulter son dossier fiscal. Il sollicite pareillement une entrevue avec l'inspecteur compétent de son dossier fiscal.

Quant à la demande d'obtenir accès au dossier fiscal, il se dégage des explications fournies par le demandeur à l'audience des plaidoiries que celui-ci a pu consulter au greffe du tribunal administratif son dossier fiscal au cours de la présente instance, de sorte que la demande afférente est à déclarer non fondée pour être devenue sans objet.

En ce qui concerne la demande ayant pour objet une entrevue avec l'inspecteur en charge du dossier du demandeur, le tribunal est amené à retenir que cette demande est étrangère au contrôle de la légalité de la décision du directeur du 15 juin 2010 et ne rentre pas non plus dans un quelconque autre champ de compétence du tribunal administratif, de sorte que le tribunal est amené à se déclarer incompétent pour statuer sur ce chef de la demande.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, troisième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

au fond, le déclare non justifié, partant en déboute ;

déclare non fondée la demande tendant à avoir accès au dossier fiscal ;

se déclare incompétent pour statuer sur la demande tendant à obtenir une entrevue avec le fonctionnaire en charge du dossier fiscal du demandeur ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé par :

Martine Gillardin, vice-président,
Annick Braun, juge,
Andrée Gindt, juge,

et lu à l'audience publique du 23 mars 2011 par le vice-président, en présence du greffier Judith Tagliaferri.

s. Judith Tagliaferri

s. Martine Gillardin

Reproduction certifiée conforme à l'original

Luxembourg, le 24.03.2011
Le Greffier du Tribunal administratif